اعتبارات التدقيق المتعلقة بالمنشآت التي تستخدم مؤسسات خدمية

AUDIT CONSIDE RATIONS RELATING TO ENTITIES USING SERVICE ORGANIZATIONS

يتم تطبيق المعايير الدولية للتدقيق عند تدقيق البيانات المالية كذلك يتم تطبيقها بعد تكييفها حسب الضرورة، لتدقيق المعلومات الأخرى ذات العلاقة.

تحتوي المعايير الدولية للتدقيق على المبادئ الأساسية والاجراءات الجوهرية (مؤشرة ومنضدة بحرف مطبعي اسود وثخين)، كذلك فإنها تحتوي على الإرشادات ذات العلاقة على شكل شروحات وإيضاحات ومعلومات أخرى. إن المبادئ الأساسية والاجراءات الجوهرية يجب أن تفسر وتؤول حسب سياق الكلام الوارد في الشرح والتفسير والتي توفر إرشادات لغرض تطبيقها.

ولغرض فهم وتطبيق المبادئ الأساسية والاجراءات الجوهرية والإرشادات المتعلقة بها، فإن من الضروري الأخذ بعين الاعتبار النص الكامل للمعيار الدولي للتدقيق مع كافة الشروحات والمواد الأخرى التي يتضمنها ذلك المعيار، وليس فقط الاعتماد على النص المنضد بالحروف المطبعية السوداء الثخينة.

في الظروف الاستثنائية، قد يرتئي المدقق بأن من الضرورة التخلي عن المعيار الدولي للتدقيق لكي يتمكن من تحقيق الهدف من التدقيق بشكل اكثر فعالية. في مثل هذه الحالات، على المدقق أن يكون مستعداً لتبرير هذا التخلي.

ومن المفضل أن يتم تطبيق المعايير الدولية للتدقيق في الأمور المادية فقط.

إن وجهة نظر القطاع العام والتي تصدرها لجنة القطاع العام في الاتحاد الدولي للمحاسبين مدرجة في نهاية المعيار الدولي للتدقيق، في حالة عدم وجود وجهة نظر للقطاع العام فإن المعيار الدولي للتدقيق قابل للتطبيق من كافة النواحي الجوهرية للقطاع العام.

مقدمـة

1. الغرض من هذا المعيار الدولي للتدقيق هو وضع معايير وتوفير إرشادات للمدقق الذي يقوم بعملية استخدام مؤسسة خدمية. إن هذا المعيار الدولي للتدقيق يصف أيضاً تقرير مدقق المؤسسة الخدمية والتي قد يحصل عليه مدققو العميل.

2. **على المدقق دراسة كيفية تأثير المؤسسة الخدمية على النظام المحاسبي وعلى نظام الرقابة الداخلية للعميل وذلك لكي يقوم بالتخطيط لعملية التدقيق وتطوير طريقة فعالة لتنفيذها.**

3. قد يستخدم العميل مؤسسة خدمية مثل تلك التي تقوم بإنجاز المعاملات والاحتفاظ بالحسابات المتصلة بها أو تسجيل المعاملات ومعالجة المعلومات ذات العلاقة (مثلا مؤسسة خدمية لأنظمة الحاسوب). وفي حالة استعمال العميل لمؤسسة خدمية، فإن بعض السياسات والإجراءات والسجلات المنظمة من قبل المؤسسة الخدمية قد تكون ذات صلة بعملية تدقيق البيانات المالية للعميل.

اعتبارات خاصة بمدقق العميل

4. قد تقوم المؤسسة الخدمية بوضع وتنفيذ سياسات وإجراءات تؤثر على هيكلية النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية للعميل. وتكون هذه السياسات والإجراءات مستقلة مادياً وتشغيلياً عن مؤسسة العميل. وعندما تكون الخدمات المقدمة من المؤسسة الخدمية تقتصر على تسجيل ومعالجة معاملات العميل، وان العميل يبقى محتفظا بالسلطة والمساءلة، فإن العميل قد يستطيع أن ينفذ سياسات وإجراءات فعالة داخل مؤسسته. أما عندما تقوم المؤسسة الخدمية بتنفيذ معاملات العميل والاحتفاظ بالمسؤولية، فإن العميل قد يعتقد بأن من الضروري الاعتماد على سياسات وإجراءات المؤسسة الخدمية.

5. **على المدقق تحديد أهمية نشاطات المؤسسة الخدمية على العميل، وصلتها بعملية التدقيق.** وعند إجراء ذلك فإن مدقق العميل سيحتاج إلى مراعاة ما يلي، وحسب ملاءمتها:

- طبيعة الخدمات المقدمة من قبل المؤسسة الخدمية.
- شروط العقد والعلاقة بين العميل والمؤسسة الخدمية.
- تأكيدات البيانات المالية الهامة والتي تتأثر باستعمال المؤسسة الخدمية.
- المخاطر الملازمة المرتبطة بهذه التأكيدات.
- مدى تفاعل النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية للعميل مع أنظمة المؤسسة الخدمية.
- الرقابة الداخلية للعميل والمطبقة على المعاملات المعالجة من قبل المؤسسة الخدمية.
- كفاءة ومتانة المركز المالي للمؤسسة الخدمية، وبضمن ذلك التأثير المحتمل لفشل المؤسسة الخدمية على العميل.
- معلومات حول المؤسسة الخدمية كتلك التي تعكس في أدلة الاستعمال أو الأدلة الفنية.
- المعلومات المتوفرة عن الرقابة العامة وعن ضوابط أنظمة الحاسوب ذات الصلة بتطبيقات العميل.

إن مراعاة ما جاء أعلاه قد يقود المدقق إلى أن يقرر بأن تقدير مخاطر الرقابة سوف لا تتأثر بضوابط المؤسسة الخدمية، وعندها سيكون من غير الضروري الأخذ بالاعتبارات الأخرى في هذا المعيار الدولي للتدقيق.

6. كذلك يراعى مدقق العميل وجود تقارير لطرف ثالث من مدققي المؤسسة الخدمية والمدققين الداخليين أو الوكالات المنظمة كوسائل لتوفير المعلومات حول النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الخدمية، وحول نشاطها وفعاليتها.

7. **في حالة استنتاج مدقق العميل بأن نشاطات المؤسسة الخدمية مهمة للمنشأة وذات صلة بعملية التدقيق فعلى المدقق الحصول على معلومات كافية لفهم النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية وقيامه بتقييم مخاطر الرقابة إما بالمستوى الأعلى أو المستوى الأدنى، وذلك في حالة إنجاز اختبارات الرقابة.**

8. في حالة كون المعلومات غير كافية، فعلى مدقق العميل دراسة الحاجة إلى أن يطلب من المؤسسة الخدمية بأن يقوم مدققها بإنجاز هذه الإجراءات وتزويد المعلومات الضرورية، أو أن هناك حاجة إلى زيارة المؤسسة الخدمية للحصول على المعلومات. ويمكن لمدقق العميل، الراغب في زيارة المؤسسة الخدمية، إحاطة عميله ليقوم باستئذان المؤسسة الخدمية بالسماح لمدققي العميل بالحصول على المعلومات الضرورية.

9. قد يستطيع مدقق العميل الحصول على فهم للنظام المحاسبي ولنظام الرقابة الداخلية المطبق في المؤسسة الخدمية وذلك بقراءة تقرير الطرف الثالث لمدققي المؤسسة الخدمية. إضافة لذلك وعند تقدير مخاطر الرقابة للتأكيدات المتأثرة بأنظمة الضبط في المؤسسة الخدمية، قد يستخدم مدقق العميل تقرير مدقق المؤسسة الخدمية. **وفى حالة استعمال مدقق العميل تقرير مدقق المؤسسة الخدمية، فعليه مراعاة القيام باستفسارات تتعلق بالكفاءة المهنية للمدقق وفي حدود التكليف المحدد الذي وافق عليه مدقق المؤسسة الخدمية.**

10. قد يستنتج مدقق العميل بأن من الكفاءة الحصول على دليل إثبات بواسطة اختبارات الرقابة لتأييد تقدير مخاطر الرقابة على المستوى المنخفض. ويمكن الحصول على مثل هذا الدليل بواسطة:

- القيام باختبارات لرقابة العميل على فعاليات المؤسسة الخدمية.
- الحصول على تقرير مدقق المؤسسة الخدمية والذي يبدى رأيه في فعالية عمل النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الخدمية، وتطبيقات المعالجة ذات الصلة بعملية التدقيق.
- زيارة المؤسسة الخدمية وإجراء اختبارات الرقابة.

تقرير مدقق المؤسسة الخدمية

11. **عند استعمال تقرير مدقق المؤسسة الخدمية، على مدقق العميل دراسة طبيعة ومحتوى ذلك التقرير.**

12. إن تقرير مدققي المؤسسة الخدمية سوف يكون واحدا من نوعين مما يلي:

النوع الأول – تقرير عن *ملائمة التصميم* ويتضمن:

أ- وصفا للنظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الخدمية، ويعد اعتياديا من قبل إدارة المؤسسة الخدمية.

ب- رأى مدقق المؤسسة الخدمية بأن:

أولا: الوصف أعلاه هو وصف دقيق.

ثانيا: ضوابط الأنظمة قد تم تطبيقها.

ثالثا: النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية قد صممت بشكل ملائم لبلوغ الأهداف الموضوعة له.

النوع الثاني – تقرير عن *ملائمة التصميم وفعالية التشغيل* ويتضمن:

أ- وصفاً للنظام المحاسبي ولنظام الرقابة الداخلية، ويعد اعتياديا من قبل إدارة المؤسسة الخدمية.

ب- رأى مدقق المؤسسة الخدمية بأن:

أولا: الوصف أعلاه هو وصف دقيق.

ثانيا: ضوابط الأنظمة قد تم تطبيقها.

ثالثا: النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية قد صممت بشكل ملائم لبلوغ الأهداف الموضوعة لها.

رابعا: النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية يتم تشغيلها بشكل فعال مستندا إلى نتائج اختبارات الرقابة.

وبالإضافة إلى الرأي حول فعالية التشغيل، يقوم مدقق المؤسسة الخدمية بمطابقة اختبارات الرقابة المنجزة مع النتائج المتصلة به.

إن تقرير مدقق المؤسسة الخدمية سيحتوى اعتياديا على محدادت الاستعمال (عموما للإدارة، وللمؤسسة الخدمية وزبائنها، ولمدققي العميل).

13. **على مدقق العميل دراسة مدى العمل المؤدى من قبل مدقق المؤسسة الخدمية، وعليه تقدير فائدة وملائمة التقارير الصارة عن مدقق المؤسسة الخدمية.**

14. بالرغم من أن تقارير النوع الأول قد تكون مفيدة إلى مدقق العميل للحصول على الفهم المطلوب للنظام المحاسبي ولنظام الرقابة الداخلية، إلا أن على المدقق عدم استعمال مثل هذه التقارير كأساس لتخفيض تقدير مخاطر الرقابة.

15. وبالمقابل فان تقارير النوع الثاني قد توفر مثل هذا الأساس حيث تم إنجاز اختبارات الرقابة. وعند استعمال تقارير النوع الثاني كدليل مؤيد للتقييم المنخفض لمخاطر الرقابة فإن مدقق العميل سيقوم بدراسة فيما إذ كانت الضوابط التي تم اختبارها من قبل مدقق المؤسسة الخدمية ملائمة لعمليات العميل (التأكيدات المهمة في البيانات المالية للعميل)، وفيما إذا كانت اختبارات الرقابة التي قام بها مدقق المؤسسة الخدمية ونتائجها ملائمة للغرض. وبالنسبة للأخيرة فإن هناك اعتبارين رئيسيين وهما طول الفترة المشمولة باختبارات مدققي المؤسسة الخدمية والزمن الذي مضى منذ إنجاز هذه الاختبارات.

16. **بالنسبة لاختبارات الرقابة المحددة والنتائج ذات الصلة بها، على مدقق العميل دراسة فيما إذا كانت طبيعة وتوقيت ونطاق مثل هذه الاختبارات توفر دليل إثبات كاف وملائم لفعالية النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية، لتأييد تقييم مدقق العميل لمستوى مخاطر الرقابة.**

17. قد يكلف مدقق المؤسسة الخدمية بإنجاز إجراءات التحقق ذات فائدة لمدقق العميل. مثل هذا التكليف قد يتضمن إنجاز إجراءات متفق عليها بين العميل ومدققه، وبين المؤسسة الخدمية ومدققها.

18. **عندما يستعمل مدقق العميل تقريراً لمدقق المؤسسة الخدمية، يجب عدم الإشارة في تقرير مدقق العميل إلى تقرير مدقق المؤسسة الخدمية.**